

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

#### **2.1. Akuntansi**

##### **2.1.1. Pengertian Akuntansi**

Akuntansi dapat didefinisikan sebagai suatu sistem informasi yang menghasilkan laporan kepada pihak-pihak yang berkepentingan mengenai aktivitas ekonomi dan kondisi perusahaan. Definisi tersebut menjelaskan bahwa akuntansi adalah bahasa bagi perusahaan karena melalui akuntansi informasi dikomunikasikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan, misalnya laporan akuntansi yang mengikhtisarkan profitabilitas produk baru dapat membantu manajemen untuk memutuskan apakah akan melanjutkan penawaran produk di pasar (Warren, Reeve, Fess, 2008:10).

Sugiri dan Riyono (2008:1), akuntansi didefinisikan sebagai suatu kegiatan jasa yang fungsinya adalah untuk menyediakan informasi kuantitatif, khususnya yang bersifat keuangan. Informasi tersebut diharapkan dapat menjadi masukan dalam proses pengambilan keputusan ekonomik dan rasional. Beberapa contoh keputusan ekonomik adalah sebagai berikut :

1. menerima atau menolak permintaan kredit (bagi bank atau lembaga keuangan lain yang sedang mempertimbangkan permintaan kredit dari nasabah atau calon nasabahnya).
2. melepas kembali atau mempertahankan saham (surat tanda pemilikan pada perseroan terbatas) yang sekarang dimiliki.

3. mengeluarkan saham atau obligasi untuk menarik dana dari masyarakat.

Sedangkan menurut Warsono, Darmawan, Ridha (2008:3), akuntansi adalah proses sistematis untuk mengolah transaksi menjadi informasi keuangan yang bermanfaat bagi penggunanya. Akuntansi terdiri dari tiga komponen utama yaitu :

1. input (masukan); berupa transaksi, yaitu peristiwa bisnis yang bersifat keuangan.
2. proses (prosedur); meliputi berbagai fungsi mulai dari pengidentifikasian transaksi sampai dengan penyajian informasi keuangan. Proses utama akuntansi adalah pencatatan yang terdiri dari dua fungsi yaitu penjurnalan dan pemindahbukuan.
3. output (keluaran); berupa informasi keuangan, seperti laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, neraca, dan laporan arus kas.

### **2.1.2. Konsep dan Prinsip Akuntansi**

Horngren, Harrison (2009:9), peraturan yang mengatur akuntansi dikenal sebagai GAAP, yaitu singkatan dari *Generally Accepted Accounting Principles* atau prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum. GAAP berisi kerangka kerja konseptual yang bertujuan untuk menyediakan informasi yang bermanfaat dalam membuat keputusan investasi atau pemberian pinjaman. Mendukung pernyataan diatas, maka dibuatlah suatu konsep dan prinsip dasar akuntansi berdasar GAAP sebagai berikut :

#### **a. Konsep Entitas**

Konsep paling mendasar dalam akuntansi adalah entitas (*entity*). Entitas akuntansi adalah organisasi yang berdiri sendiri sebagai unit ekonomi yang terpisah. Jadi

diantara entitas terdapat suatu batasan agar tidak mencampuradukkan urusan entitas dengan urusan entitas lainnya.

b. Prinsip Reliabilitas (Objektivitas)

Informasi akuntansi didasarkan pada data yang paling dapat diandalkan yang tersedia. Data yang dapat diandalkan adalah data yang dapat diverifikasi, artinya, data itu dapat dikonfirmasi oleh setiap pengamat yang independen. Pedoman ini merupakan prinsip reliabilitas (*reability principle*), yang juga disebut objektivitas (*objectivity principle*).

c. Prinsip Biaya

Prinsip biaya (*cost principle*) menyatakan bahwa aktiva dan jasa yang diperoleh harus dicatat pada biaya aktualnya atau biaya historisnya. Jadi, semua barang yang dicatat adalah harga yang dibayarkan bukan harga yang diduga lebih murah atau lebih mahal.

d. Konsep *Going-Concern*

Konsep *going-concern* mengasumsikan bahwa entitas akan tetap beroperasi selama jangka waktu di masa depan yang dapat diramalkan. Jadi, akuntan mengasumsikan perusahaan akan beroperasi cukup lama dan tidak ada asumsi dibubarkan sehingga perusahaan dapat menggunakan sumber daya yang ada untuk mencapai tujuan yang digariskan.

e. Konsep Unit Moneter yang Stabil

Konsep ini menyatakan bahwa dalam mencatat transaksi keuangan harus dalam satuan mata uang. Uang merupakan unit pengukuran yang biasa digunakan untuk menghasilkan laporan dan data keuangan yang seragam.

## **2.2. Pengertian Persediaan**

Menurut PSAK No.14 ayat 5 (2008:14.2), persediaan adalah aktiva (a) tersedia untuk dijual dalam kegiatan normal perusahaan; (b) dalam proses produksi dan atay dalam perjalanan; atau (c) dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa.

Pendapat Warren, Reeve, Fess (2008:440) bahwa persediaan (*inventory*) digunakan untuk mengindikasikan (1) barang dagang yang disimpan untuk kemudian dijual dalam operasi bisnis perusahaan, dan (2) bahan yang digunakan dalam proses produksi atau yang disimpan untuk tujuan itu. Pada definisi tersebut, poin pertama menjelaskan tentang persediaan pada perusahaan dagang yang hanya dibeli kemudian dijual kembali ke konsumen, tanpa melalui proses produksi terlebih dahulu. Sedangkan, poin kedua menjelaskan persediaan pada perusahaan manufaktur yang persediaannya berupa bahan baku, dibeli, diolah menjadi produk jadi, dan kemudian dijual.

Selain definisi diatas, persediaan atau persediaan barang dagangan secara umum ditujukan untuk barang-barang yang dimiliki oleh perusahaan, baik berupa usaha grosir maupun ritel, ketika barang-barang tersebut telah dibeli dan ada kondisi siap untuk dijual. Sedangkan bahan baku (*raw materials*), barang dalam proses (*work in process*), dan barang jadi (*finished good*) ditujukan untuk perusahaan manufaktur (Stice, Stice, Skousen, 2007:572).

### **2.3. Perlakuan Akuntansi**

#### **2.3.1. Pengakuan Persediaan**

Ikatan Akuntan Indonesia (2009:15), pengakuan (*recognition*) merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan sebagai berikut :

- (a) ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan; dan
- (b) pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

Pengakuan dilakukan dengan menyatakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang dan mencantukannya ke dalam neraca atau laporan laba rugi. Pos yang memenuhi kriteria tersebut harus diakui dalam neraca atau laporan laba rugi. Kelalaian untuk mengakui pos semacam itu tidak dapat diralat melalui pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan maupun melalui catatan atau materi penjelasan.

Persediaan barang dagang diakui oleh suatu perusahaan berdasarkan pada pihak (pembeli atau penjual) yang memegang hak atas barang dagang atau hak kepemilikan pada tanggal perhitungan. Kepemilikan tersebut ditentukan dari syarat yang tercantum pada faktur pembelian atau penjualan. Jika mensyaratkan FOB tempat pengiriman (*FOB shipping point*), hak kepemilikan berpindah ke pembeli pada saat barang dikirimkan tetapi jika mensyaratkan FOB tempat tujuan (*FOB destination*), hak kepemilikan berpindah ke pembeli pada saat barang diterima pembeli (Warren, Reeve, Fees, 2008:400).

Sugiri dan Riyono (2008:206-212), menambahkan pernyataan diatas bahwa pengakuan persediaan dapat dijelaskan melalui penggunaan akun-akun sebagai berikut :

#### 1. Akun-Akun untuk mencatat Pembelian (Metode Periodik)

Akun-akun yang digunakan untuk mencatat kegiatan pembelian barang dagang adalah sebagai berikut :

##### a. Pembelian

Akun ini dipergunakan untuk mencatat jumlah harga beli barang dagang yang dibeli selama satu periode. Harga beli adalah harga beli bersih diluar *trade discount*. *Trade discount* adalah potongan harga yang diberikan oleh penjual dari harga resmi yang tertera pada daftar harga atau katalog, misalnya dalam daftar harga tertera harga barang X sebesar Rp 10.000. Jumlah ini merupakan jumlah harga tertinggi yang dibebankan kepada pelanggan. Jika *trade discount* sebesar 30%, jumlah yang harus dibayar oleh pembeli hanya 70% - nya yaitu Rp 7.000. Alasan pemberian *trade discount* adalah adanya pembelian dalam partai besar. Selain itu, harga beli dari pemasok sering berfluktuasi sehingga harga jual harus disesuaikan melalui pemberian *trade discount*, tanpa harus mengubah daftar atau katalog harga jual.

##### b. Pengangkutan Pembelian

Akun ini dipergunakan untuk mencatat jumlah biaya angkut barang-barang yang dibeli jika ditanggung oleh perusahaan. Di dalam laporan rugi-laba,

akun ini dilaporkan sebagai penambah akun pembelian. Akun bersifat menambah akun lain disebut *adjunct account*.

c. Potongan Pembelian

Akun ini dipergunakan untuk mencatat potongan harga yang diterima dari penjual karena perusahaan membayar harga barang dalam masa potongan. Potongan ini disebut potongan tunai atau *cash discount*. *Cash discount* adalah potongan yang diberikan oleh penjual kepada pembeli karena pembeli membayar dalam masa potongan tunai sebagaimana tertera dalam syarat pembayaran, misalnya syarat 2/10, n/30. Syarat ini menyatakan bahwa barang harus dibayar paling lambat 30 hari setelah tanggal pembelian. Jika membayar harga barang dalam masa 10 hari terhitung sejak tanggal pembelian, pembeli diberi potongan sebesar 2%. Jika lebih dari 10 hari, pembeli harus membayar 100% dari harga barang.

d. Retur Pembelian

Akun ini dipergunakan untuk mencatat jumlah harga barang yang dikembalikan kepada pemasok karena alasan tertentu, misalnya dari jumlah barang yang dibeli terdapat barang yang tidak sesuai dengan pesanan. Barang yang tidak cocok ini dikembalikan kepada pemasok dan jumlah harga belinya dulu saat pembelian, dicatat dalam akun ini.

2. Akun-Akun untuk mencatat Penjualan (Metode Periodik)

Akun-akun yang digunakan untuk mencatat kegiatan penjualan barang dagang adalah sebagai berikut :

a. Penjualan

Akun ini dipergunakan untuk mencatat pendapatan dari penjualan barang dagang. Jumlah yang dicatat dalam akun ini adalah sebesar harga jual, bukan sebesar harga pokok dari barang yang dijual tersebut. Adapun yang dimaksud dengan harga di sini adalah harga jual yang dibebankan kepada pelanggan di luar *trade discount*.

b. Potongan Penjualan

Akun ini dipergunakan untuk mencatat jumlah potongan tunai atau *cash discount* yang diberikan kepada pelanggan karena dia membayar dalam masa potongan sebagaimana tertera dalam syarat pembayaran.

c. Retur Penjualan

Akun ini dipergunakan untuk mencatat jumlah harga barang yang diterima kembali dari pelanggan karena alasan tertentu seperti misalnya barang tidak cocok dengan pesanan.

d. Biaya Angkut Penjualan

Akun ini digunakan untuk mencatat jumlah biaya pengangkutan barang-barang yang dijual yang ditanggung perusahaan. Akun ini dilaporkan di laporan rugi-laba bukan sebagai pengurang akun penjualan, melainkan sebagai suatu pos dalam kelompok biaya pemasaran atau penjualan.

3. Akun-Akun untuk mencatat Pembelian (Metode Perpetual)

Pada sistem perpetual tidak terdapat akun-akun pembelian, ongkos angkut pembelian, potongan pembelian, dan retur pembelian. Semua transaksi yang terkait pembelian barang dagang, menambah akun persediaan. Persediaan



adalah akun yang digunakan untuk mencatat nilai persediaan yang masih tersisa pada awal dan akhir periode.

#### 4. Akun-Akun untuk mencatat Penjualan (Metode Perpetual)

##### a. Penjualan

Akun ini dipergunakan untuk mencatat pendapatan dari penjualan barang dagang. Jumlah yang dicatat dalam akun ini adalah sebesar harga jual, bukan sebesar harga pokok dari barang yang dijual tersebut. Adapun yang dimaksud dengan harga di sini adalah harga jual yang dibebankan kepada pelanggan di luar *trade discount*.

##### b. Potongan Penjualan

Akun ini dipergunakan untuk mencatat jumlah potongan tunai atau *cash discount* yang diberikan kepada pelanggan karena dia membayar dalam masa potongan sebagaimana tertera dalam syarat pembayaran.

##### c. Retur Penjualan

Akun ini dipergunakan untuk mencatat jumlah harga barang yang diterima kembali dari pelanggan karena alasan tertentu seperti misalnya barang tidak cocok dengan pesanan.

##### d. Biaya Angkut Penjualan

Akun ini digunakan untuk mencatat jumlah biaya pengangkutan barang-barang yang dijual yang ditanggung perusahaan. Akun ini dilaporkan di laporan rugi-laba bukan sebagai pengurang akun penjualan, melainkan sebagai suatu pos dalam kelompok biaya pemasaran atau penjualan.

e. Harga Pokok Penjualan

Akun ini dipergunakan untuk mencatat harga pokok persediaan yang dijual selama satu periode akuntansi. Harga pokok penjualan dihitung dengan rumus persediaan awal ditambah pembelian bersih selama satu periode dikurangi persediaan akhir.

### **2.3.2. Pengukuran Persediaan**

Ikatan Akuntan Indonesia (2009:17), pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Berikut beberapa dasar pengukuran persediaan :

#### **1. Pengukuran Persediaan Berdasarkan Harga Pokok Persediaan**

Soemarso (2002:385) mengemukakan harga pokok persediaan adalah harga untuk memperoleh atau membeli persediaan tersebut. Selain harga beli, termasuk dalam harga pokok persediaan adalah semua biaya yang terjadi sampai dengan persediaan tersebut siap dijual, misalnya biaya pengangkutan, biaya masuk, dan asuransi. Berikut dijelaskan metode pengukuran persediaan berdasarkan harga pokok persediaan :

##### **a. Metode Identifikasi Khusus**

PSAK No. 14 ayat 22 (2009:14.5) menyatakan identifikasi khusus biaya artinya biaya-biaya tertentu yang diatribusikan ke unit persediaan tertentu. Cara ini merupakan perlakuan yang sesuai bagi unit yang dipisahkan untuk proyek tertentu, baik yang dibeli maupun yang dihasilkan. Namun demikian, identifikasi khusus biaya tidak tepat ketika terdapat jumlah besar unit dalam persediaan yang dapat menggantikan satu sama lain (*ordinarily interchangeable*).

Tidak jauh berbeda dengan pernyataan diatas, Soemarso (2002:390) berpendapat bahwa harga pokok pada metode identifikasi khusus (*special identification*) dibebankan ke barang-barang yang dijual dan yang masih dalam persediaan didasarkan atas harga pokok yang dikeluarkan khusus untuk barang-barang yang bersangkutan. Metode ini cocok untuk barang-barang jumlahnya tidak banyak dan nilai per satuannya tinggi seperti mobil bekas dan lukisan. Berikut dijelaskan contoh perhitungan metode identifikasi khusus pada tabel 2.1. dibawah ini :

**Tabel 2.1.**

**PERHITUNGAN METODE IDENTIFIKASI KHUSUS**

Tanggal	Keterangan	Kuantitas	Harga Pokok Per Unit
6/1/200A	Sedan,Toyota Corolla B-12345,tahun '85	1	29.750
10/1/200A	Sedan,Toyota Corolla B-67856,tahun '86	1	31.500
15/1/200A	Sedan,Holder Primer B-1709-HE,tahun '78	1	28.750
20/1/200A	Mazda Kotak B-23457,tahun '78	1	5.000
25/1/200A	Fiat 127 Spec B-6547-A,tahun '73/'74	1	17.000
Persediaan tersedia dijual		5	112.000

*Sumber : Soemarso (2002:391)*

Apabila selama bulan Januari 200A mobil yang terjual : Sedan,Toyota Corolla B-12345,tahun '85; Sedan,Toyota Corolla B-67856,tahun '86; Fiat 127 Spec B-6547-A,tahun '73/'74, maka harga pokok penjualan selama bulan Januari 200A dan persediaan 31 Januari 200A dijelaskan dalam tabel 2.2 dibawah ini :

Tabel 2.2.

**HPP DAN PERSEDIAAN AKHIR  
METODE IDENTIFIKASI KHUSUS**

Sedan,Toyota Corolla B-12345,tahun '85	29.750
Sedan,Toyota Corolla B-67856,tahun '86	31.500
Fiat 127 Spec B-6547-A,tahun '73/'74	<u>17.000</u>
<b>Total Harga Pokok Penjualan</b>	<b>78.250</b>
Sedan,Holder Primer B-1709-HE,tahun '78	28.750
Mazda Kotak B-23457,tahun '78	<u>5.000</u>
<b>Persediaan 31 Januari 200A</b>	<b>33.750</b>

*Sumber : Soemarso (2002:391)*

**b. Metode LIFO (*Last In First Out*)**

PSAK No 14 (2007:14.21) merumuskan metode LIFO atau MTKP, barang yang dibeli atau diproduksi terakhir dijual atau digunakan terlebih dahulu, sehingga yang termasuk dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi terlebih dahulu. Berikut penjelasan metode LIFO atau MTKP dengan sistem perpetual maupun periodik :

**Sistem periodik**

Metode LIFO sistem periodik, harga pokok penjualan terdiri atas harga pokok paling akhir (Warren, Reeve, Fees, 2008:409). Pada tabel 2.3. disajikan contoh perhitungan metode LIFO atau MTKP sistem periodic sebagai berikut :

Tabel 2.3.

**PERHITUNGAN METODE LIFO  
SISTEM PENCATATAN PERIODIK**

1	Jan	Persediaan	:	200 unit @ \$ 9	\$1.800
10	Mar	Pembelian	:	300 unit @ \$10	\$3.000
21	Sep	Pembelian	:	400 unit @ \$11	\$4.400
18	Nov	Pembelian	:	<u>100</u> unit @ \$12	<u>\$1.200</u>
		Tersedia untuk dijual selama tahun berjalan	:	1000 unit	\$10.400
		Biaya paling akhir, 18 Nov	:	100 unit @ \$12	\$1.200
		Biaya paling akhir berikutnya 21 Sept	:	400 unit @ \$11	\$4.400
		Biaya paling akhir berikutnya 10 Mar	:	<u>200</u> unit @ \$10	<u>\$2.000</u>
		Harga pokok penjualan	:	700 unit	\$7.600

*Sumber : Warren, reeve, Fess (2008:409)*

Perhitungan fisik pada tanggal 31 Desember memperlihatkan harga pokok penjualan sebesar 700 unit yang telah terjual dan 300 unit belum terjual dengan nilai persediaan akhir \$2.800 (\$10.400-7.600).

**Sistem perpetual**

Menurut Warsono, Darmawan, Ridha (2008:153) bahwa metode LIFO atau MTKP dalam sistem perpetual diasumsikan persediaan barang dagang yang terakhir masuk atau dibeli justru merupakan persediaan barang dagang yang pertama keluar atau dijual. Berikut contoh perhitungan metode LIFO atau MTKP pada tabel 2.4. dibawah ini :

Tabel 2.4.

**PERHITUNGAN METODE LIFO  
SISTEM PENCATATAN PERPETUAL**

		Pembelian			Harga Pokok Penjualan			Persediaan		
Tanggal		Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya	Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya	Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya
Jan	1							10	\$20	\$200
	4				7	\$20	\$140	3	\$20	\$ 60
	10	8	\$21	\$168				3	\$20	\$ 60
								8	\$21	\$168
	22				4	\$21	\$ 84	3	\$20	\$ 60
								4	\$21	\$ 84
	28				2	\$21	\$ 42	3	\$20	\$ 60
								2	\$21	\$ 42
	30	10	\$22	\$220				3	\$20	\$ 60
								2	\$21	\$ 42
								10	\$22	\$220

*Sumber : Warren, reeve, Fess (2008:407)*

Tabel diatas memperlihatkan dengan metode LIFO, harga pokok dari empat unit yang dijual pada tanggal 22 januari seluruhnya terdiri atas harga pokok per unit dari pembelian tanggal 10 Januari (\$21 per unit) sehingga nilai persediaan yang tersisa setelah penjualan tersebut terdiri atas harga pokok tiga unit dari persediaan awal dan harga pokok empat unit dari pembelian tanggal 10 Januari.

**c. Metode FIFO (First in First Out)**

PSAK No 14 (2007:14.21) merumuskan metode FIFO atau MPKP bahwa barang dalam persediaan yang pertama dibeli akan dijual atau digunakan terlebih dahulu sehingga yang tertinggal dalam persediaan akhir adalah yang dibeli atau diproduksi kemudian. Berikut penjelasan metode FIFO atau MPKP dengan sistem perpetual maupun periodik :

**Sistem Periodik**

Menurut Skousen, Albrecht, Stice, Stice (2001:588) mengasumsikan bahwa metode FIFO atau MPKP adalah unit yang terjual adalah unit yang terlebih dahulu masuk dan unit yang tersisa pada persediaan akhir yaitu unit yang paling akhir dibeli sehingga biaya yang dilaporkan akan mendekati atau sama dengan biaya penggantian di akhir periode. Berikut contoh perhitungan metode FIFO atau MPKP sistem pencatatan periodik pada tabel 2.5. dibawah ini :

**Tabel 2.5.**

**PERHITUNGAN METODE FIFO  
SISTEM PENCATATAN PERIODIK**

1	Jan	Persediaan	:	200 unit @ \$ 9	\$1.800
10	Mar	Pembelian	:	300 unit @ \$10	\$3.000
21	Sep	Pembelian	:	400 unit @ \$11	\$4.400
18	Nov	Pembelian	:	<u>100</u> unit @ \$12	<u>\$1.200</u>
		Tersedia untuk dijual selama tahun berjalan	:	1000 unit	\$10.400
		Biaya paling awal, 1 Jan	:	200 unit @ \$ 9	\$1.800
		Biaya paling awal berikutnya 10 Mar	:	300 unit @ \$10	\$3.000
		Biaya paling awal berikutnya 21 Sep	:	<u>200</u> unit @ \$11	<u>\$2.200</u>
		Harga pokok penjualan	:	700 unit	\$7.000

*Sumber : Warren, reeve, Fess (2008:409)*

Perhitungan fisik pada tanggal 31 Desember memperlihatkan harga pokok persediaan sebesar 700 unit yang telah terjual dan 300 unit belum terjual dengan nilai persediaan akhir \$3.400 (\$10.400-7.000).

**Sistem perpetual**

Metode FIFO atau MPKP adalah metode yang dapat dikatakan konsisten dengan arus fisik atau pergerakan barang dagang. Dalam hal ini metode FIFO memberikan hasil yang sama dengan yang diperoleh melalui pengidentifikasian biaya khusus setiap barang yang dijual dan yang ada dalam persediaan. Biaya-biaya dimasukkan dalam harga pokok penjualan sesuai dengan urutan terjadinya

biaya itu. Pada tabel 2.6. menjelaskan setiap transaksi yang terjadi pada persediaan dengan metode FIFO atau MPKP sistem pencatatan periodik sebagai berikut :

**Tabel 2.6.**

**PERHITUNGAN METODE FIFO  
SISTEM PENCATATAN PERPETUAL**

		Pembelian			Harga Pokok Penjualan			Persediaan		
Tanggal		Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya	Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya	Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya
Jan	1							10	\$20	\$200
	4				7	\$20	\$140	3	\$20	\$60
	10	8	\$21	\$168				3	\$20	\$60
								8	\$21	\$168
	22				3	\$20	\$60			
					1	\$21	\$21	7	\$21	\$147
	28				2	\$21	\$42	5	\$21	\$105
	30	10	\$22	\$220				5	\$21	\$105
								10	\$22	\$220

*Sumber : Warren, reeve, Fess (2008:406)*

Pada tanggal 22 januari terjadi penjualan sebesar empat unit yang terdiri atas harga pokok tiga unit dari sisa persediaan awal (\$20 per unit) dan harga pokok dari satu unit pembelian tanggal 10 Januari (\$21 per unit) sehingga nilai persediaan yang tersisa setelah penjualan tersebut terdiri atas harga pokok tujuh unit dari pembelian tanggal 10 Januari.

**d. Metode Rata-Rata**

**Rata-rata tertimbang ( Sistem pencatatan periodik)**

PSAK No 14 (2007:14.21) merumuskan metode rata-rata sebagai berikut :  
dengan rumus biaya rata-rata tertimbang, biaya setiap barang ditentukan berdasarkan biaya rata-rata tertimbang dari barang serupa pada awal periode dan



biaya barang serupa yang dibeli atau diproduksi selama periode. Perhitungan rata-rata dapat dilakukan secara berkala atau pada setiap penerimaan kiriman, bergantung pada keadaan perusahaan. Asumsi metode ini adalah unit dijual tanpa memperhatikan urutan pembeliannya dan menghitung harga pokok penjualan serta persediaan akhir. Biaya per unit rata-rata tertimbang dihitung dengan membagi jumlah biaya persediaan awal dan biaya pembelian periode berjalan. Biaya rata-rata tertimbang per unit yang sama digunakan dalam menentukan biaya persediaan barang pada akhir periode. Berikut contoh perhitungan persediaan metode rata-rata tertimbang pada tabel 2.7. dibawah ini :

**Tabel 2.7.**

**PERHITUNGAN METODE RATA-RATA TERTIMBANG**

1	Jan	Persediaan	:	200 unit @ \$ 9	\$1.800
10	Mar	Pembelian	:	300 unit @ \$10	\$3.000
21	Sep	Pembelian	:	400 unit @ \$11	\$4.400
18	Nov	Pembelian	:	<u>100 unit @ \$12</u>	<u>\$1.200</u>
		Tersedia untuk dijual selama tahun berjalan	:	1000 unit @ \$10,4	\$10.400
		Harga pokok penjualan	:	700 unit @ \$10,4	\$7.280

*Sumber : Warren, reeve, Fess (2008:411)*

Perhitungan fisik pada tanggal 31 Desember memperlihatkan harga pokok persediaan sebesar 700 unit yang telah terjual dan 300 unit belum terjual dengan nilai persediaan akhir \$3.120 (\$10.400 - \$7.280).

**Rata-rata bergerak ( sistem pencatatan perpetual)**

Apabila digunakan sistem pencatatan perpetual, maka biaya per unit rata-rata bergerak dihitung setiap kali pembelian dilakukan. Biaya per unit kemudian digunakan untuk menentukan harga pokok setiap penjualan sampai pembelian

berikutnya dilakukan dan rata-rata baru dihitung. Metode ini tidak menandingkan biaya per unit paling akhir dengan pendapatan penjualan periode berjalan. Namun menandingkan biaya rata-rata periode tersebut dengan pendapatan dan nilai persediaan akhir. Oleh karena itu jika biaya per unit pasti meningkat atau menurun maka metode rata-rata bergerak akan memberikan jumlah persediaan dan harga pokok yang berada diantara metode penilaian FIFO dan LIFO (Warren, reeve, Fess, 2008:407). Pada tabel 2.8. menjelaskan setiap transaksi yang terjadi pada persediaan dengan metode rata-rata bergerak sebagai berikut :

**Tabel 2.8.**

**PERHITUNGAN METODE RATA-RATA BERGERAK**

		Pembelian			Harga Pokok Penjualan			Persediaan		
Tanggal		Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya	Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya	Jumlah	Biaya per unit	Total Biaya
Jan	1							10	\$ 20	\$ 200
	4				7	\$ 20	\$ 140	3	\$ 20	\$ 60
	10	8	\$21	\$168				11	\$20.7	\$ 228
	22				4	\$20.7	\$103.5	6	\$20.7	\$124.5
	28				1	\$20.7	\$20.7	5	\$20.7	\$103.5
	30	10	\$22	\$220				15	\$21.5	\$323.5

*Sumber : Warren, reeve, Fess (2008:408).*

Pada metode ini, yang berbeda dengan metode LIFO dan FIFO yaitu biaya per unitnya dihitung dari total biaya dibagi dengan jumlah persediaan, seperti transaksi pada tanggal 10 januari terjadi pembelian sebanyak sepuluh unit dengan nilai \$168 sehingga nilai akhir persediaan menjadi \$228 dan biaya per unitnya tidak lagi \$20 ataupun \$21 melainkan \$20,7. Nilai tersebut berasal dari sisa persediaan awal dari penjualan tanggal 4 Januari sebesar \$60 ditambah pembelian

tanggal 10 januari sebesar \$168 kemudian dibagi dengan jumlah persediaan sebanyak sebelas unit.

## **2. Penilaian Persediaan Selain dari Harga Pokok**

Dalam beberapa kasus, persediaan dapat dinilai selain dari harga pokok seperti yang dijelaskan dalam PSAK No 14 (2007:14.5), persediaan harus diukur berdasarkan biaya atau nilai realisasi bersih, yang lebih rendah (*the lower of cost and net realizable value*).

Warren, Reeve, Fess (2005:456) juga mengatakan bahwa situasi macam itu timbul apabila biaya penggantian barang-barang persediaan lebih rendah dari biaya yang tercatat dan persediaan tidak dapat dijual pada harga jual normal karena cacat, usang, perubahan gaya, atau penyebab lainnya. Berikut penilaian persediaan selain dari harga pokok :

### **a. Nilai terendah antara harga pokok atau harga pasar**

Warren, reeve, Fess (2008:414) menyatakan jika biaya penggantian suatu persediaan lebih rendah daripada biaya pembeliannya maka metode nilai terendah antara harga pokok atau harga pasar (*lower of cost market method – LCM*) digunakan untuk menilai persediaan. Harga pasar, yang digunakan dalam LCM adalah biaya untuk mengganti barang pada tanggal persediaan. Nilai pasar ini didasarkan pada jumlah yang biasanya dibeli dari sumber pemasok. Selain itu, biaya pada metode LCM dapat ditentukan dengan tiga cara yaitu (1) biaya penggantian dapat ditentukan untuk setiap jenis barang persediaan, (2) kelas atau kategori utama persediaan, dan (3) persediaan secara keseluruhan. Dalam praktik, yang ditentukan biasanya adalah biaya penggantian setiap jenis barang.

Perhitungan dibawah ini mengasumsikan bahwa terdapat 400 unit barang A yang dibeli dengan harga \$10,25 per unit. Jika pada tanggal persediaan barang tersebut akan memelurkan biaya \$10,50 untuk menggantinya, maka harga sebesar \$10,25 akan dikalikan dengan 400 untuk menentukan nilai persediaan. Pada sisi lain, jika barang tersebut dapat diganti dengan harga \$9,50 per unit, biaya penggantian sebesar \$9,50 akan digunakan untuk tujuan penelitian. Berikut contoh penentuan nilai persediaan dengan metode LCM pada tabel 2.9. dibawah ini :

**Tabel 2.9.**

**PENENTUAN NILAI PERSEDIAAN DENGAN METODE LCM**

				Total		
Komoditas	Jumlah Persediaan	Biaya per Unit	Harga Pasar per Unit	Biaya	Pasar	Lebih Rendah Biaya atau Pasar (LCM)
A	400	10,25	9,50	4,100	3,800	3,800
B	120	22,50	24,10	2,700	2,892	2,700
C	600	8,00	7,75	4,800	4,650	4,650
D	280	14,00	14,75	<u>3,920</u>	<u>4,130</u>	<u>3,920</u>
				15,520	15,472	15,070

*Sumber : Warren, reeve, Fess (2008:415)*

Tabel diatas menunjukkan jumlah penurunan nilai pasar sebesar \$450. Nilai tersebut terjadi karena nilai pasar sebesar \$15,472 lebih rendah dari biaya per unit persediaan yaitu \$15,520.

**b. Penilaian Pada Nilai Realisasi Bersih**

Barang dagang yang telah usang, rusak, cacat atau yang hanya bisa dijual dengan harga dibawah harga pokok harus diturunkan nilainya. Barang dagang

semacam itu harus dinilai dengan nilai realisasai bersih. Warren, Reeve, Fess (2005:457) mengatakan bahwa nilai realisasi bersih (*net realizeble*) adaah estimasi harga jual dikurangi biaya pelepasan langsung, seperti komisi penjualan.

Nilai persediaan bersih yang telah ditentukan harus ditinjau kembali pada setiap periode berikutnya. Apabila kondisi yang semula mengakibatkan penurunan nilai persediaan dibawah biaya ternyata tidak lagi berlaku, maka jumlah penurunan nilai harus dieliminasi balik (*reversed*) sedemikian rupa sehingga jumlah tercatat baru persediaan adalah yang terendah dari biaya atau nilai realisasi bersih yang telah direvisi. Hal ini timbul misalnya, jika suatu barang persediaan, yang dicantumkan sebesar nilai realisasi karena harga jualnya telah turun, masih dimiliki pada periode berikutnya dan harga jualnya telah meningkat.

Contoh penilaian persediaan berdasarkan nilai realisasi bersih, asumsikan bahwa barang dagang yang telah rusak dengan harga pokok \$1,000, hanya dapat dijual dengan harga \$800, dan beban penjualan langsung diestimasi sebesar \$150. Persediaan ini harus dinilai sebesar \$650 (\$800-\$150), yang merupakan nilai realisasi bersihnya (Warren, reeve, Fess, 2008:416).

### **2.3.3. Pencatatan Persediaan**

#### **2.3.3.1.Sistem Periodik**

Menurut Weygandt, Kieso, Kimmel (2007:262) mengemukakan bahwa : dalam sistem persediaan periodik (*periodic inventory sistem*), rincian persediaan barang yang dimiliki tidak disesuaikan secara terus menerus dalam satu periode. Harga pokok penjualan barang ditentukan hanya pada akhir periode akuntansi (secara periodik). Pada saat itu, dilakukan perhitungan persediaan secara periodik untuk

menentukan harga pokok barang yang tersedia (persediaan barang dagang). Untuk menentukan harga pokok penjualan dalam sistem periodik, harus: (1) menentukan harga pokok barang yang tersedia pada awal periode (*coet of goods on hand*), (2) menambahkannya pada harga pokok barang yang dibeli (*cost of goods purchsed*), (3) mengurangkannya dengan harga pokok barang yang tersedia pada akhir periode akuntansi. Berikut ini disajikan contoh jurnal pembelian maupun penjualan persediaan barang dagang sistem periodik pada tabel 2.10. dibawah ini :

**Tabel 2.10.**

**JURNAL PEMBELIAN DAN PENJUALAN SISTEM PERIODIK**

<b>a. Saat Pembelian</b>			
Pembelian tanpa ongkos angkut pembelian	Pembelian	xx	
	Kas / Utang Dagang		xx
Pembelian dengan ongkos angkut pembelian	Pembelian	xx	
	Beban Angkut Pembelian	xx	
	Kas/Utang Dagang		xx
Pelunasan hutang sebelum batas termin	Utang Dagang	xx	
	Potongan Pembelian		xx
	Kas		xx
Retur Pembelian	Kas/Utang Dagang	xx	
	Retur Pembelian		xx
<b>b. Saat Penjualan</b>			
Penjualan	Penjualan	xx	
	Kas/Piutang Dagang	xx	
	Penjualan		xx
Pelunasan piutang sebelum batas termin	Kas	xx	
	Potongan Penjualan	xx	
	Piutang Dagang		xx
Retur Penjualan	Retur Penjualan	xx	
	Kas/Piutang Dagang		xx

*Sumber : Sugiri dan Riyono (2008:208-214)*

### **2.3.3.2.Sistem Perpetual**

Menurut Sugiri dan Riyono (2008:224) pada sistem perpetual, disediakan akun persediaan atau persediaan barang dagang untuk mencatat mutasi persediaan. Sistem perpetual tidak terdapat akun-akun pembelian, potongan pembelian, retur pembelian, dan ongkos angkut pembelian. Semua transaksi yang menambah harga pokok sediaan dicatat di sebelah debit akun sediaan. Jadi, pembelian dan ongkos angkut pembelian dicatat disebelah debit akun persediaan. Sebaliknya, semua transaksi yang mengurangi persediaan dicatat di sebelah kredit akun persediaan, seperti potongan pembelian dan retur pembelian. Selain akun pembelian, akun yang digunakan perusahaan lainnya adalah akun penjualan untuk mencatat penjualan. Pencatatan penjualan sistem perpetual tidak jauh berbeda dengan menggunakan sistem periodik. Berikut disajikan contoh jurnal pembelian maupun penjualan persediaan barang dagang sistem perpetual pada tabel 2.11.dibawah ini:

**Tabel 2.11.****JURNAL PEMBELIAN DAN PENJUALAN SISTEM PERPETUAL**

<b>a. Saat Pembelian</b>			
Pembelian dengan atau tidak dengan ongkos angkut pembelian	Persediaan	xx	
	Kas / Utang Dagang		xx
Pelunasan hutang sebelum batas termin	Utang Dagang	xx	
	Persediaan		xx
	Kas		xx
Retur Pembelian	Kas/Utang Dagang	xx	
	Persediaan		xx
<b>b. Saat Penjualan</b>			
Penjualan	Kas/Piutang Dagang	xx	
	Penjualan		xx
	HPP	xx	
Pelunasan piutang sebelum batas termin	Persediaan		xx
	Kas	xx	
	Potongan Penjualan	xx	
Retur Penjualan	Piutang Dagang		xx
	Retur Penjualan	xx	
	Kas/Piutang Dagang		xx
	Persediaan	xx	
	HPP		xx

*Sumber : Sugiri dan Riyono (2008:224-230)*

**2.3.4. Pengungkapan / Penyajian dalam Laporan Keuangan**

PSAK No. 14 (2009:14.6) menyatakan bahwa laporan keuangan harus mengungkapkan :

- kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan, termasuk rumus biaya yang digunakan;
- total jumlah tercatat persediaan dan jumlah nilai tercatat menurut klasifikasi yang sesuai bagi entitas;



- (c) jumlah tercatat persediaan yang dicatat dengan nilai wajar dikurangi biaya untuk menjual;
- (d) jumlah persediaan yang diakui sebagai beban selama periode berjalan;
- (e) jumlah setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan;
- (f) jumlah dari setiap pemulihan dari setiap penurunan nilai yang diakui sebagai pengurang jumlah persediaan yang diakui sebagai beban dalam periode berjalan;
- (g) kondisi atau peristiwa penyebab terjadinya pemulihan nilai persediaan yang diturunkan;
- (h) nilai tercatat persediaan yang diperuntukkan sebagai jaminan kewajiban.

Berdasarkan definisi diatas berarti laporan yang dibuat perusahaan harus memberikan informasi yang cukup bagi pihak-pihak didalam dan diluar perusahaan sehingga manajemen dan pihak luar yang berkepentingan dapat mengambil keputusan yang informatif. Perusahaan harus dapat melaporkan informasi mengenai kegiatan usahanya secara relevan dapat dipercaya dan dapat diperbandingkan. Adapun laporan keuangan untuk perusahaan dagang meliputi :

(1) laporan laba rugi; (2) laporan perubahan ekuitas; (3) laporan posisi keuangan / neraca; dan (4) laporan aliran kas serta (5) catatan atas laporan keuangan. Namun penulis hanya membahas laporan keuangan yang menyajikan akun persediaan barang dagang yaitu laporan laba rugi dan laporan posisi keuangan atau neraca. Berikut dijelaskan secara lebih rinci tentang laporan laba rugi dan neraca dibawah ini :

### 2.3.4.1. Laporan Laba Rugi

Menurut Warren, Reeve, Fess (2008:264), Laporan laba rugi yang memuat tentang pendapatan dan beban perusahaan dapat disajikan dalam dua bentuk yaitu laporan laba rugi bentuk langsung (*single step income statement*) dan laporan laba rugi bentuk bertahap (*multiple step*). Dibawah ini akan dijelaskan tentang kedua bentuk laporan laba rugi sebagai berikut :

#### A. Laba Rugi Bentuk Langsung (*Single Step Income Statement*)

Laporan single step / langsung yaitu laporan laba rugi dengan menjumlahkan semua pendapatan dan beban kemudian dicari selisihnya untuk mengetahui laba atau rugi (Warren, Reeve, Fess, 2008:268). Adapun contoh laporan laba rugi single step / langsung dapat dilihat pada tabel 2.12. dibawah ini :

**Tabel 2.12.**

#### **LAPORAN LABA RUGI BENTUK LANGSUNG**

NetSolutions Laporan Laba Rugi Untuk Tahun yang berakhir 31 Desember 2007		
Pendapatan :		
Penjualan bersih		\$ 708.255
Pendapatan sewa		<u>\$ 600</u>
Total Pendapatan		\$ 708.855
Beban :		
Harga pokok penjualan	\$ 525.305	
Beban penjualan	\$ 70.820	
Beban Administrasi	\$ 34.890	
Beban Bunga	<u>\$ 2.440</u>	
Total Beban		<u>(\$ 633.455)</u>
Laba Bersih Sebelum Pajak		\$ 75.400

Sumber : Warren, Reeve, Fess (2008:268)

**B. Laporan Laba Rugi Bentuk Bertahap (*Multiple Step*)**

Laporan laba rugi bentuk bertahap (*multiple step*) adalah laporan laba rugi dengan memuat beberapa bagian, subbagian, dan subtotal Warren, Reeve, Fess (2008:264),. Jadi laporan laba rugi bentuk bertahap ini, mengelompokkan atau memisahkan antara pendapatan usaha dan pendapatan di luar usaha, dan memisahkan pula antara beban usaha dan beban di luar usaha, kemudian dicari selisihnya sehingga akan diperoleh laba atau rugi usaha. Adapun contoh laporan laba rugi multiple step / bertahap dapat dilihat pada tabel 2.13. sebagai berikut :

**Tabel 2.13.****LAPORAN LABA RUGI BENTUK BERTAHAP**

NetSolutions Laporan Laba Rugi Untuk Tahun yang Berakhir 31 Desember 2007			
Pendapatan dari penjualan :			
Penjualan			\$ 720.185
Retur Penjualan	\$ 6.140		
Potongan Penjualan	<u>\$ 5.790</u>		
			<u>(\$ 11.930)</u>
Penjualan bersih			\$ 708.255
Harga Pokok Penjualan			<u>(\$ 525.305)</u>
Laba Kotor			\$ 182.950
Beban operasi :			
Beban Penjualan :			
Beban gaji penjualan	\$56.230		
Beban Iklan	\$10.860		
Beban penyusutan-Peralatan Toko	\$ 3.100		
Beban penjualan rupa-rupa	<u>\$ 630</u>		
Total beban penjualan		\$ 70.820	
Beban Administrasi :			
Beban gaji kantor	\$ 21.020		
Beban sewa	\$ 8.100		
Beban penyusutan peralatan kantor	\$ 2.490		
Beban asuransi	\$ 1.910		
Beban perlengkapan kantor	\$ 610		
Beban administrasi rupa-rupa	<u>\$ 760</u>		
Total beban administrasi		\$ 34.890	
Total beban operasi			<u>(\$105.710)</u>
Laba Usaha			\$ 77.240
Pendapatan dan beban lain-lain :			
Pendapatan sewa		\$ 600	
Beban bunga		<u>(\$2.400)</u>	
Laba/Rugi di Luar Usaha			<u>(\$ 1.840)</u>
Laba Bersih Sebelum Pajak			\$ 75.400

Sumber : Sumber : Warren, Reeve, Fess (2008:265)

**2.3.4.2.Laporan Posisi Keuangan atau Neraca**

Warren, Reeve, Fess (2008:270) menyatakan persediaan selain disajikan dalam laporan laba rugi, juga disajikan pada laporan neraca sebagai aktiva lancar. Neraca dapat disajikan dalam dua bentuk yaitu neraca bentuk laporan (*report form*) dan neraca bentuk akun (*account form*). Berikut dijelaskan secara lebih rinci :

### A. Neraca Bentuk Laporan (*Report Form*)

Neraca dapat disajikan dalam bentuk laporan yaitu dengan mengurutkan pos-posnya ke bawah dalam tiga bagian, harta, utang, dan modal (Warren, Reeve, Fess, 2008:270). Adapun contoh neraca bentuk laporan pada tabel 2.14. sebagai berikut :

**Tabel 2.14.**

#### **NERACA BENTUK LAPORAN**

NetSolutions Neraca 31 Desember 2007		
Aktiva Lancar :		
Kas		\$ 52.950
Piutang dagang		\$ 91.080
Persediaan barang dagang		\$ 62.150
Perlengkapan kantor		\$ 480
Asuransi dibayar dimuka		\$ 2.650
Total aktiva lancar		\$ 209.310
Aktiva Tetap :		
Tanah		\$ 20.000
Peralatan toko	\$27.100	
Akm. peralatan toko	<u>(\$ 5.700)</u>	\$ 21.400
Peralatan kantor	\$15.570	
Akm peralatan kantor	<u>(\$ 4.720)</u>	\$ 10.850
Total aktiva tetap		<u>\$ 52.250</u>
Total Aktiva		\$261.560
Kewajiban :		
Utang dagang	\$22.420	
Wesel bayar (bagian lancar)	\$ 5.000	
Utang Gaji	\$ 1.140	
Sewa diterima dimuka	<u>\$ 1.800</u>	
Total kewajiban jangka pendek		\$ 30.360
Kewajiban jangka panjang :		
Wesel bayar (jatuh tempo 2017)		<u>\$ 20.000</u>
Total kewajiban		\$ 50.360
Ekuitas pemilik		
Modal Chris Clark		<u>\$211.200</u>
Total kewajiban dan ekuitas pemilik		\$261.560

*Sumber : Warren, Reeve, Fess (2008:269)*

### B. Neraca Bentuk *Scontro* (Sebelah Menyebelah)

Neraca juga dapat disajikan dalam bentuk *scontro* (sebelah menyebelah) yaitu dengan meletakkan harta pada sisi kiri dan kewajiban pada serta ekuitas pemilik pada sisi kanan (Warren, Reeve, Fess, 2008:270). Adapun contoh neraca bentuk laporan pada tabel 2.15. sebagai berikut :

**Tabel 2.15.**

#### **NERACA BENTUK AKUN**

PD Hadian Neraca Per 31 Desember 2006			
Aktiva		Kewajiban	
Aktiva lancar :		Kewajiban jangka pendek :	
Kas	\$ 52,950	Utang dagang	\$ 22.420
Piutang dagang	\$ 91.080	Wesel bayar (bagian lancar)	\$ 5.000
Persediaan barang dagang	\$ 62.150	Utang Gaji	\$ 1.140
Perlengkapan kantor	\$ 480	Sewa diterima dimuka	\$ 1.800
Asuransi dibayar dimuka	\$ 2.650		
Total aktiva lancar	\$ 209.310	Total kewajiban jangka pendek	\$ 30.360
Aktiva tetap :		Kewajiban jangka panjang :	
Tanah	\$ 20.000	Wesel bayar (jatuh tempo 2017)	\$ 20.000
Peralatan toko	\$ 27.100		
Akm. peralatan toko	(\$ 5.700)	Total kewajiban	\$ 50.360
	\$ 1.400		
Peralatan kantor	\$ 15.570	Ekuitas pemilik	
Akm peralatan kantor	(\$ 4.720)	Modal Chris Clark	\$211.200
	\$ 10.850		
Total aktiva tetap	\$ 52.250		
Total Aktiva	\$ 261.560	Total kewajiban & ekuitas pemilik	\$261.560

Sumber : Warren, Reeve, Fess (2008:269)